经济学研究

减税降费的政策分析与路径演进

闫　坤　侯思捷

(中国社会科学院 财经战略研究院,北京 100028)

摘　要: 减税降费是财税体制改革、现代财政制度建设中的重要问题,也是当前经济形势下降低宏观税负,助力实体经济,配合供给侧结构性改革和高质量发展的目标以调整结构、提升质量、引导产业发展的重要手段。我国当前的减税降费取得了卓越的成果,但也存在仅靠简单的逆经济周期调节难以增加新动能、减税对积极财政政策存在潜在压力、政策设计可能影响资源配置效率、经济内生动力有待提升等尚待完善的问题。通过对问题的分析,基于经济发展和税制改革的路径,结合我国当前具体形势和政策,提出减税降费应结合供给侧结构性改革、高质量发展的目标和趋势,将理论、政策和实践相结合,不断完善顶层设计、优化资源配置、增加内生动力,实现从总量到结构的演进。

关键词: 减税降费;供给侧结构性改革;高质量发展

中图分类号:F 810.422　　**文献标识码:**A　　**文章编号:**1000-5919(2020)01-0104-09

2018 年,我国在经济下行压力下,切实推行聚力增效的积极财政政策,大力实施减税降费,优化财政支出结构,提高财政资金效益,取得了卓越的成效,促进了经济结构调整,持续改善了社会民生。2019 年,经济总体形势稳中有忧,国际环境复杂,需要继续实施积极的财政政策并加力提效,同时进一步减税降费。现代财政制度建立、供给侧结构性改革和高质量发展的目标也对财税政策提出了新的挑战和要求:坚持普惠性减税和结构性减税相结合,切实助力实体经济发展和结构调整。

一、引　言

自 2014 年以来,在深化财税体制改革、建立现代财政制度的进程中,优化税制结构、稳定宏观税负、推进税收立法的税制改革,在筹集财政收入、稳定经济发展、优化经济结构以及调节收入分配等方面发挥着日益重要的作用。2015 年到 2018 年,去产能、去库存、去杠杆、降成本、补短板五大任务成效显著,供给侧结构性改革取得实质性成效,2019 年进入了“巩固、增强、提升、畅通”的新征程。随着我国经济逐步进入高质量发展阶段,进行结构性减税的需求日益迫切,税收政策作为调整结构、提升质量、引导产业发展的重要手段,其意义也日益凸显。就国际环境而言,美国《减税和就业法案》(Tax Cut and Job Act)引致的新一轮国际减税风潮以及中美贸易争端带来的纷繁复杂的国际经济环境,也对我国减税降费及财税体制改革提出了新的要求①。

我国在深化财税体制改革的进程中,基于不同阶段经济发展的趋势、特点和主要目标,不断推行各类减税降费措施,切实降低了企业和个人的税负,对调节经济、助力发展起到了不可替代的作用。而从经济和税制理论角度,减税降费除降低企业税费成本的直接影响之外,也会从不同方面影响财政收支、资源配置以及纳税人行为选择,其影响并非简单的“加减法”,也包括更为复杂的“乘除法”;从政策和实务角度,在减税降费的同时,税收征管也日趋规范严格,且政策更新较快、部分政策设计仍有尚待完善的

收稿日期:2019-07-30

作者简介:闫坤,女,辽宁大连人,中国社会科学院财经战略研究院研究员。

① 刘怡、侯思捷、严云扬:《美国税改的国际税收解析》,《财政研究》2018 年第 5 期,第 99—106 页。

空间,可能导致征纳双方对减税降费的政策理解和预期效果不一致,税务风险和遵从成本较高,也会影响减税降费的实际效果和政策效率。

基于当前高质量发展阶段稳中有忧的经济环境,供给侧结构性改革新阶段和全面深化财税体制改革、建立现代财政制度的时代背景,鉴于税收制度的重要性和复杂性,有必要系统深入地了解和认识减税降费的历史沿革,把握其内在机制和规律,并在此基础上,着重对当前政策的局限性进行分析,提出针对性的建议,以期更科学地制定相关政策,进而有助于优化减税降费的路径演进,与供给侧结构性改革相互配合,激发经济内生动力,实现从总量到结构的转变。

二、减税降费的历史沿革

在我国税制体系不断演进完善的进程中,优化税制结构、降低税负一直是重要的主题之一。2004 年在东北三省开始试点到 2009 年在全国范围内全面推行的消费型增值税转型,允许企业抵扣购进机器设备的进项税额,旨在鼓励企业更新设备,进行生产性投资;2008 年开始实施的《中华人民共和国企业所得税法》及实施条例实现了内外资企业所得税的两税合一,将企业所得税名义税率从 33%降至 25%,降低了企业的税负,并通过各类政策文件明确企业所得税过渡期优惠政策;2012 年在上海交通运输业和部分现代服务业开始到 2016 年在全国全行业全面推开试点的“营改增”税制改革和结构性减税,旨在打通增值税链条,促进产业和消费升级,助力培育新动能、深化供给侧结构性改革……纵观税制改革的历史沿革,减税降费贯穿始终,诸多行业和企业都享受到了政策红利。

就近年全面“减税降费”的各项最新举措而言,2018 年,全年实际减税降费约 1.3 万亿元,主要涉及:增值税两档税率下调、允许部分行业增值税留抵税额退税、统一提高增值税小规模纳税人标准等。2018—2019 年新一轮的个人所得税税制改革,将基本扣除标准提高到每月 5000 元,并从 2019 年起,新增子女教育、继续教育、大病医疗、住房贷款利息、住房租金和赡养老人六项专项扣除,实行个人所得税综合所得按年计税;以及继续阶段性降低养老、失业和工伤保险费率等。在“经济运行稳中有变、变中有忧”的格局下,减税降费是积极财政政策加力增效的重要内容,也是深化供给侧结构性改革的重要举措。2019 年,全年计划减税降费 2 万亿元,根据国家税务总局 7 月 23 日在新闻发布会上公布的数据,上半年已累计减税 10387 亿元,主要涉及:继续推行增值税改革和实质性减税,涵盖将增值税 16%和 10%两档税率进一步分别下调至 13%和 9%,全行业实行(符合条件的)留抵退税,对生产、生活性服务业增加计算抵扣以“确保所有行业税负只减不增”,并明确为“推进税率三档并两档、税制简化”做准备,“上半年调整增值税税率翘尾已减税 1184 亿元,深化增值税改革减税 3185 亿元”;对小微企业实行普惠性税收优惠,上半年已减税 1164 亿元,包括将增值税起征点提高至 10 万元,放宽小型微利企业标准并降低所得税适用税率,对小规模纳税人交纳的部分地方税种实行减半征收,对小微企业提供“三个无需”和“三个自动”等便利高效的征管服务等;涉及对创业投资企业和行为的各项税收优惠和激励。降费方面推行了清理规范行政事业性收费和进一步减轻企业社会保险缴费的各项举措,例如,5 月 1 日起缴费比例较高的省份将养老保险企业缴费费率统一下调 2 到 4 个百分点,调整至 16%,同时继续阶段性降低失业保险和工伤保险费率等,上半年累计降费 1322 亿元。2019 下半年,减税降费持续推进,并及时根据实践中反映的问题优化相关政策,9 月底进一步提高了生活性服务业纳税人加计抵减的比例。特别地,在减税降费的同时充分考虑财政收入和财政分配关系的协调,《实施更大规模减税降费后调整中央与地方收入划分改革推进方案》明确了保持增值税“五五分享”、完善留抵退税分担机制、后移消费税征收环节等主要改革措施,为落实减税降费政策提供了财政制度上的重要保障;12 月财政部等三部门发布公告明确完善增值税留抵退税地方分担机制及预算管理的相关政策。虽然 2019 全年的减税降费规模尚未统计,但许多官员和学者都认为全年减税降费规模

或将超出年初预计的 2 万亿。

从增值税改革激活经济,个人所得税改革拉动消费,再到各类助力实体经济、小微企业和创业投资的政策,减税降费已全面覆盖生产、消费、投资等重要领域。减税降费不仅包括上述惠及广大企业和个人的普惠性减税降费,也有研发创新等关键环节的税收减免和优惠,助力结构调整。习近平总书记指出:“关键核心技术是国之重器,对推动我国经济高质量发展、保障国家安全都具有十分重要的意义,必须切实提高我国关键核心技术创新能力,把科技发展主动权牢牢掌握在自己手里,为我国发展提供有力科技保障。”①财政和税收政策一向是国家鼓励科技创新的重要手段,近年来减税降费的进程中,将研发费用加计扣除限额从 50%提高至 75%,通过税制降低企业的研发成本;对技术先进型服务企业适用 15%的企业所得税优惠税率,促进研发服务和研发成果转化;将企业职工教育经费的税前扣除限额从 2. 5%提高至 8%,激励企业培养更多高技术、高技能人才;对企业新购进的设备、器具,单位价值不超过 500 万元的,允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除,不再分年度折旧,有助于助力企业设备更新换代;以及最新确认继续延续软件和集成电路企业的所得税定期减免优惠政策等,各类政策均对研发创新起到了良好的激励作用。

三、减税降费的政策分析

近年的减税降费政策一定程度上起到了在经济下行压力下逆周期调节的作用,有助于实体经济的发展,也在研发等重点领域起到了较好的激励作用,但不同政策所产生的效果、财政资金使用的效率可能各有不同,有必要基于经济规律、税制理论、政策沿革和现实情况进行系统地研究和评估,分析现有政策体系的规律和局限性,为制定和选择更科学、更高效的减税降费政策组合提供参考和建议。

(一)税收政策的逆经济周期调节

根据税制理论,税收政策能够起到“内在稳定器”的作用②。即在经济高速发展阶段,随着生产和投资的扩大、就业的增加,国民收入和居民收入都会相应增加,基于收入(所得)的税收也会增加,特别是在累进税制下,税负会更高比例增加,进而可以起到抑制经济过热的情况;而经济下行时,企业收入和居民可支配收入减少,税收也会相应(更大幅度地)下降,进而自动起到了降低税负、激励经济的作用。理论上,税收能够随经济周期自动调整,起到抑制经济过热或缓解经济压力的内在稳定器作用。

近年来,我国的经济逐渐从高速增长阶段转向高质量发展阶段,而我国的税制体系以增值税为代表的货物劳务税为主体,在经济下行和经济结构调整时期,“税负感”可能会更为强烈。具体而言,我国现行的税制体系以货物劳务税为主体,其计税基础为流转额(销售额)而非所得额(利润)。如表 1 所示,以占我国税收收入近 40%的国内增值税为例,其具有道道征收、环环抵扣的特点,即无论产品是否最终进入消费环节,此前各个生产环节均需就增值额缴纳相应的税款。在现实经济中,产品销售至下一环节产生销售额,进而产生基于销售额的货物劳务税税负,但这并不代表企业一定能够获得所得额或利润。在经济下行的情况下,企业即使面临盈利下降的困境,仍需足额缴纳增值税;特别是在产品滞销的情况下,企业在购进存货、原材料时负担了上一环节的增值税税额,但无法通过再次销售将税负向下一环节转化并实现产品的最终消费,可能出现企业收入下降而增值税具有一定刚性以及增值税的留抵税额增加等问题,进而不利于降低企业的负担。

---

① 2018 年 7 月 13 日,习近平总书记在中央财经委员会第二次会议上发表的重要讲话。

② Auerbach, A. and D. Feenberg, “The Significance of Federal Taxes as Automatic Stabilizers”, *Journal of Economic Perspectives*, 2000, 14(3), 37-56.

表 1　2018 年各税种税收收入占比①

税种	数额(亿元)	比例(%)
国内增值税	61529	39.34%
国内消费税	10632	6.80%
城市维护建设税	4840	3.09%
企业所得税	35323	22.58%
个人所得税	13872	8.87%
房产税	2889	1.85%
土地增值税	5642	3.61%
耕地占用税	1319	0.84%
城镇土地使用税	2388	1.53%
契税	5730	3.66%
印花税	2199	1.41%
环境保护税	151	0.10%
资源税	1630	1.04%
车辆购置税	3453	2.21%
车船税、船舶吨税、烟叶税等	992	0.63%
一般公共预算收入中的税收收入	156401	100.00%

数据来源:国家统计局,2018 年各税种收入数据

由于我国税制结构的特点,税收“自动”稳定器的作用相对较弱,在经济下行时,通常需要基于经济周期和市场情况,对税收政策进行“人工”调节,即制定和推行减税降费政策,降低企业和个人负担,减少税制障碍,助力经济发展。如前文所述,上述增值税税率调整、对增值税留抵税额退税、部分行业“加计抵减”以及对小微企业普惠性减税等政策,都可理解为基于我国税制和经济情况,推行的“逆周期”调节措施。

我国的减税降费整体上在一定时期内、一定程度上有助于经济发展,当前宏观政策也确实要强化逆周期调节,但税收进行逆周期调节是一种事后调节,仅靠简单的逆周期减税难以增加新的动能,因此在逆周期方面相较其他产业政策,可能并非最有效的手段。财税政策发挥好逆周期调节作用不仅包括减税降费,还需要积极的财政政策加力提效,有针对性地在重点领域加大投入,以增强事前调控的有效性,推动经济高质量发展。特别是 2019 年“财政政策要更加积极”,“加力”要求在减税降费的同时增加财政支出力度,财税领域收支平衡压力较为突出。

(二)减税降费与财政支出的权衡

当前经济形势下,除逆周期调节外,“稳定总需求”也是重要目标,而整体的积极财政政策也要求“加力提效”。促进高质量发展要求减税降费,也要求加大财政支出力度②。根据供给学派的相关理论,减税和税收优惠在理论上能够助力经济发展,其中降低企业税负和加速折旧等政策有利于促进企业资本积累和技术改造,特定的减税也有助于储蓄和投资,刺激供给和需求,增进供求平衡,进而实现经济总量的增加和税基的增加③。即通过经济增长的内在机制可以弥补减税带来的财政损失,形成税收激励促进经济增长、经济增长带来财政收入增加、进而继续推行税收激励的良性机制。然而在实际中,减

① 鉴于关注重点为国内减税降费情况,“税种”中不包括进口货物增值税、消费税,关税以及出口退税;而在计算占比时,考虑常用统计口径的一致性,使用的分母为我国一般公共预算收入中的税收收入(全额),因此表格中列示出的各项相加为全部税收收入的 97.56%。

② 闫坤、张鹏:《中国经济增长基础进一步夯实》,《经济参考报》2019 年 5 月 15 日,第 006 版。

③ 保罗·克雷·罗伯茨:《供应学派革命:华盛顿决策内幕》,上海:格致出版社 2011 年版。

税降费的经济效应并非简单的“加减法”,也不同于理想状态下的理论效果,其对经济的影响是一个复杂的过程,不仅包括减税降费的直接影响,也包括对各领域的间接影响,更包括不同政策之间的交叉影响,进而产生不同的结果。如果仅靠逆周期减税降费激励经济总量增长,其效果和效率尚待观察和评估。而如下图所示,近年来我国的财政收支平衡压力较大,税基增长是否足够弥补减税造成的财政缺口,进而在加大减税力度的同时是否能够保证增加支出力度,对我国的财政收支平衡带来巨大的挑战。虽然调整中央与地方收入划分的相关方案一定程度上有助于缓解地方的财政压力,但鉴于减税降费的“更大规模”,对各级财政仍然存在较大的现实影响。

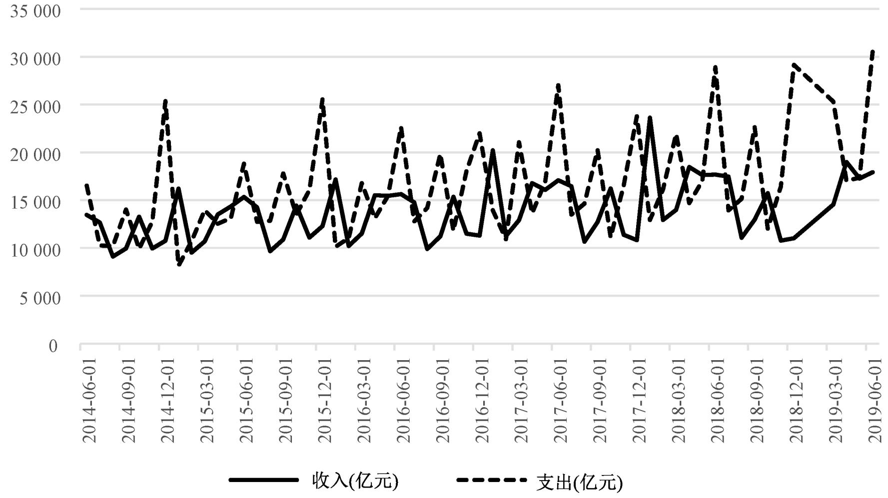

图 1 近年全国财政收支情况(数据来源:Wind)

在高质量发展阶段,除税收的“稳定器”之外,财政的“放大器”作用也不可忽视。财政支出,特别是在供给侧结构性改革的背景下,投资创业、科技创新以及民生等关键领域对财政支出的需求很大,且科学的财政支出能够撬动社会资本,优化经济结构,起到“放大器”的作用,切实加力提效;此外,三大攻坚战等战略领域也需要财力予以重点保障,央地事权和支出责任的划分不断清晰,地方政府的支出责任也日益明确。而当前财政缺口仍然较大,虽有经济总量增加或规范专项债务管理等其他方式略可弥补,但整体上短期内减税和扩大财政支出规模之间一定程度上存在权衡取舍的关系;因此需综合考量两者在经济上的作用和效率。以降低财政收入为“成本”的减税降费和各类优惠政策如果缺乏事前论证、事中跟踪以及事后考评的有效机制,难以如预期般起到理想的拉动经济总量和增加税基的“收益”,反而可能会造成对财政资源的浪费。整体而言,减税降费如果效率不足,即财政收入下降的成本大于调节经济的收益,进而不可避免地带来财政支出受限、削弱“放大器”作用,则可能反而造成经济动力不足,无益于加力提效、促进高质量发展,也不符合供给侧结构性改革的目标。减税降费通常意味着需要有效提高财政资金配置效率和使用效益,而如果存在不合理税制设计则可能会反而影响资源配置的效率,因此需要在制度设计、财政压力和行业影响等不同因素间进行权衡。

(三)减税降费与资源配置

从税制角度而言,税收的首要目标和基本功能是组织国家运转所需要的财政资金;税收政策也经常用于调节社会经济平稳运行,优化资源配置,调整外部性,调节收入分配等,目标呈现多元性①。就实现方式而言,不同目标需要不同实现工具:组织财政收入的目标需要稳定普遍的税收工具,而为

① Douglas A.Kahn, “A Proposed replacement of the tax expenditure concept and a different perspective on Accelerated Depreciation”, 1 Fla. St. U. L. Rev. 143 2013-2014 : 146-152.

了实现调节经济、优化配置的目标,则需要使用特定的减税降费政策组合实现政策激励和引导。

从经济学和财税理论角度讲,宽税基、低税率的“中性”税收是近年来各国税制改革的普遍方向,其中税收中性主要是指税收应尽可能减少对市场机制的干扰或者扭曲,减少税收的超额负担,保证市场配置资源的效率。在我国深化财税体制改革、建立现代财政制度和供给侧结构性改革的过程中,为使市场在资源配置中起决定性作用,税制改革和减税降费都应注重税收中性,维护市场经济运行规律的科学性,不应因税收政策扭曲市场主体的选择和决策,避免造成效率损失。而另一方面,在市场经济条件下,为了实现调节社会经济运行、优化经济结构、提高发展质量等多元目标,又离不开灵活有针对性的税收工具。国家要依靠科学合理的政策工具而非行政命令来激励和引导特定经济行为,其中起到鼓励、扶持、引导、促进作用的减税降费,特别是其中特定领域的税收优惠政策要发挥重要调节作用。这些政策一方面需要起到激励、增加活力的作用,另一方面又需要科学有效的政策体系,减少和避免不当的制度设计导致的扭曲。

具体而言,在我国减税降费的现行制度设计中,具有较多的普惠性政策,同时对特定领域、特定行业和特定纳税主体等有诸多的特殊政策和优惠待遇。包括研发费用加计扣除、固定资产加速折旧、特定行业优惠税率以及小微企业优惠待遇等在内的一系列税收优惠政策作为财税体制和财税体制改革的重要组成部分,能够有效地降低纳税人的税负,同时能够配合国家在一定时期的经济和社会发展目标,以减轻某些纳税人或特定经济行为的纳税义务的形式,鼓励和引导特定领域、行业或经济行为的发展,是国家调节经济配置的重要手段。我国近年来的税收优惠政策从激励方向来看,主要包括创业投资(及企业规模)、研发创新、节能环保、社会民生等重要领域;从产业上看主要包括软件和集成电路、先进装备制造、生物医药等重点行业;从税种来看,主要包括企业所得税、个人所得税、增值税等;从类型来看,包括税率减免、加计扣除、减计收入、税额抵免以及税收返还等政策手段。这些政策从不同方面起到了相应的激励作用,调整了资源的配置和经济的结构,进而对整个经济和社会产生积极的影响。

现行减税降费政策体系和制度设计一定程度上考虑到了当前我国社会经济发展的现状,在一定时期内有利于实现特定的政策目标。但从长远看,在减税降费和税制改革的过程中,对多领域、多行业、多税种、多类型交叉的优惠政策设计尚不够科学、有待持续完善。对税收的收入目标、效率目标和公平目标以及具体的政策调节目标之间的权衡和评估如果存在不足,缺少全面系统的分析比较和测算,未能充分考虑政策可能带来的正面和负面影响以及不同税种之间交互作用,则可能反而对经济主体的行为选择乃至整个经济的运行产生扭曲,不利于经济的优化配置,甚至产生效率损失。

(四)减税降费与经济内生动力

我国当前的减税降费在制度设计上仍存在一些不尽合理、尚待完善的问题,这些问题影响了减税降费在激发各大市场和微观经济主体内生动力、调整经济结构、提高增长质量方面的作用和效率。

第一,我国现行减税降费的政策体系较为复杂(表 2 为部分政策举例),且政策调整频繁,一定程度上增加了纳税人的遵从成本,而针对同一事项、领域、行业的多种政策可能存在交叉,加之税收之外的其他类型的产业行业政策也通常同时出台,多管齐下,经过会计和财务管理的体系作用,各税种政策之间可能互相影响,有时能形成合力,如果出现不当的政策设计则可能削弱彼此的效果,反而不利于政策效果的充分发挥,使得税收政策的实际效果可能不同于最初的政策目标。①

① 刘怡、侯思捷、耿纯:《增值税还是企业所得税促进了固定资产投资——基于东北三省税收政策的研究》,《财贸经济》2017 年 6 期,第 5—16、144 页。

表 2 不同领域的部分现行优惠政策(不含增值税等普惠性减税)

领域	现行政策税种类型
生产投资	小微企业税率优惠 设备器具加速折旧 创业投资和天使投资额抵扣应纳税所得额
研发创新	高新技术企业、技术先进型服务企业税率优惠 研究开发费用加计扣除 职工教育经费扣除
环保节能	环保相关减免税 专用设备抵免应纳税额
重点行业	软件行业等

数据来源:国家税务总局,根据公开发布的法规政策整理总结

第二,部分税收政策的口径不够清晰明确,例如对于研究开发费用加计扣除、高新技术企业和技术先进性服务企业的判定标准较为复杂,许多小企业难以准确理解和适用政策,政策效果难以充分发挥;而政策不够明确也会导致地方税务机关的自由裁量权较大,在实际执行中可能会扭曲政策的本意,影响政策的效果;此外,许多政策的适用需要审批和核准,也增加了纳税人的遵从成本和适用政策的效率。

第三,在减税降费的同时,税收征管也不断严格,这本身是财税体制改革和税收法制化发展进步的表现,然而由于权威性、科学性的宣传不足,使得纳税人难以科学地理解和认识减税降费的实际情况,例如部分小微企业存在对政策认识不充分、无法充分享受减税红利、获得感不强等问题。对政策宣传和引导的不足也使部分纳税人可能易受某些不准确的社会舆论影响,对政策产生例如"税务机关统一征收社保将导致企业社保费明降实升""个人所得税综合税制后税负反而上升"等误解,纳税人的获得感不够强,甚至可能产生抵触情绪,进而扭曲其行为和选择,也不利于市场信心和市场主体活力。

第四,也是更为重要的一点,我国在政策制定上仍然缺乏完善的事前评估机制,未能将政策在经济、财税和整个社会领域的多角度、多方向的作用进行充分考量,未能充分预测政策可能"扭曲"纳税人的行为反应,进而使得政策可能产生不同于机械性预期的效果;科学的事后考核机制善待完善,不同减税降费政策对财政收入的影响(政策成本)和对纳税人表现和经济的刺激(政策收益)未能得到科学系统的评估,无法根据不同政策的成本收益效率来进行及时的政策调整,不利于政策质量的提高。

因此,当前针对研发和金融等核心要素的减税降费在短期内起到了激励作用,但如果不进行科学的制度设计,则可能无法改变长效的内在机制,也难以持续提供内生的动力。具体而言,税收可能影响企业相应经济活动的短期成本或收益,进而促进企业购进设备、扩大生产或增加研发投入,但长期而言如果不能改变产品的特点,就难以更好地满足市场需求,如果不能提升创新能力,就难以改变研发质量和效率。如果出现政策评估不足、设计不当的情况,甚至可能存在盲目政策刺激固定资产过度投资,导致产能过剩;而研发领域的减税降费如果被"滥用",则可能出现财政资金浪费的情况。因此基于政策刺激产生的经济影响,在效率和结构上都需不断调整完善。

四、减税降费的路径演进:从总量到结构

供给侧结构性改革旨在调整经济结构,使要素实现最优配置,提升经济增长的质量和数量,主要涉及劳动力、土地、资本、制度创造、创新等要素①。高质量发展阶段的减税降费,应与供给侧结构性改革

① 胡鞍钢、周绍杰、任皓:《供给侧结构性改革——适应和引领中国经济新常态》,《清华大学学报(哲学社会科学版)》2016 年第 2 期,第 17—22 页。

相结合,从应对经济周期性的权宜之计向趋势性、结构性调整转化,优化资源配置,增加内生动力。

从具体的税制结构而言,我国的主体税种增值税,其普惠性的减税降费应与深化税制改革和立法相衔接,应进一步完善增值税税制和抵扣链条①。比狭义的"税率优惠"更重要的是链条的完整,全链条、宽税基、低税率、严征管的现代增值税制度有助于实现增值税的税收中性,最大程度地减少税收带来的扭曲和无谓损失,也有助于优化资源和要素配置,提升效率和结构。在需要安排特定目的减税降费的情况下,应尽量使用零税率的优惠而非免税,避免免税带来的增值税抵扣链条断裂;同时应注重提高直接税占比,更好发挥税收的自动稳定器功能。而在普惠性的减税降费之外,更要关注重点领域和重点要素。目前生产、研发和投资都是我国经济和社会发展的重要领域,与助力实体经济发展、增加自主创新能力以及实现高质量发展等目标密切相关,在未来的一段时期内需要继续通过各项产业和财政政策进行支持,税收优惠政策也需持续出台,需要科学合理地进行制度设计。

也就是说,对减税降费的制度设计进行研究,需要将理论上的最优税制与我国经济和社会发展的实际情况相结合。一方面,对于具有相同或类似的经济实质的不同纳税主体、不同地区、不同行业以及不同经济形式,应依据"实质重于形式"的原则,尽量制定趋于中性的税收政策,而不应仅因形式上的不同给予税收的差别待遇,进而扭曲正常的经济决策。另一方面,对于影响市场资源配置、经济结构、发展质量的关键领域,要使用科学合理的评估、测算、考核方法,设计扭曲少、动力强的最科学有效地对财政资金利用效率最高的税制。要基于税制特点,制定和选择最科学的优惠政策和政策组合,减少政策的扭曲,从根本上刺激经济发展,激发经济的内生动力,供给和需求形成合力,建立长效机制。

在减税降费政策的制定和执行中,要建立完善的事前评估和事后考核机制。在政策推行前需要充分进行评估和测算,将政策对纳税人预期和行为的影响、税收政策与产业政策之间的交互影响,以及基层税务机关的执行力度等现实因素纳入考量,打造更科学合理的制度体系,提高政策的现实效率;在政策执行中使用成本效益分析等方法分析政策的效率,适时建立税式支出制度,对于存在财政资金浪费、长期动力不足的优惠政策,要及时调整和终止,对于高效的优惠政策,要及时跟进和推广。此外,也应优化和简化征管,提供高效便利的征管服务;并加强对减税降费和财税体制改革对纳税人和整个经济社会的长期受益性的宣传,增强纳税人的遵从度和获得感,提高政策的效率。具体而言,应重点关注以下问题,实现从总量到结构的演化:

第一,要继续坚持推进在关键技术研发创新领域的减税降费,切实提高自主创新能力和核心竞争力,助力高质量发展。选择最为适宜有效的政策类型,根据技术演进实时调整相关的政策,充分进行事前引导,将政策应用到最关键的科研领域;同时加强监管,防止优惠政策滥用造成的财税和经济资源浪费,提高减税降费的政策效率,真正发挥出政策对研发创新的促进作用,减少对市场的扭曲。此外,在实际政策执行中,应对纳税人特别是小微企业、创业初期企业及时传达各项研发减税降费新政策的变化和实际的适用方式流程,鼓励其按照新规定积极争取优惠,充分体现政策红利。

第二,要增大在金融领域的减税降费力度。对于企业特别是资本密集型企业而言,资金成本是影响其竞争力的一项重要因素。企业的日常运营需要现金流,企业购进设备、技术改造和扩大生产等也面临巨大的资金需求。现行金融业增值税政策不允许纳税人将"购进的贷款服务"及与该笔贷款直接相关的各项费用产生的进项税额从销项税额中抵扣。这一政策实质上造成了增值税抵扣链条的中断,无法发挥增值税消除重复征税的制度优势②。应在合理评估、科学测算,考虑财政承受能力的基础上,逐步允许增值税一般纳税人抵扣贷款利息相关的进项税额,进而降低其使用资金的增值税负担,在金融行业和企业资金层面形成完整的抵扣链条。这将较大幅度地降低企业的资金成本,进而有助于企业更新设

---

① 闫坤、张鹏:《构建推进质量强国战略的财政政策体系》,《宏观质量研究》2019 年第 1 期,第 8—16 页。

② 刘怡、耿纯:《金融业"营改增"对制造业企业影响估算》,《税务研究》2015 年第 11 期,第 29—36 页。

备、扩大规模,提升其内在动力,提高发展质量。

第三,在个人所得税深化改革和减税降费的进程中,在现行综合所得制度改革的基础上,应继续减少和消除不同收入类型之间的税收差别待遇。特别地,对于与结构调整和高质量发展密不可分的高科技、高技术人才,政策应不限于特定行业,可适时考虑出台更多统一的针对创业创新的个人所得税优惠政策;进一步完善和扩大技术成果转化股权激励、技术投资入股相关的税收优惠政策;亦可考虑对于企业对人才发明创造等给予的奖励,参照全年一次性奖金的优惠方法单独计税等;同时完善对符合条件的人才的管理和界定标准,减少频繁申请各类政策造成的管理成本和激励机制的扭曲。

第四,应优化对个人社保账户(特别是金额较大的个人住房公积金账户)的管理,增强政策宣传,使劳动者切实感受到社保对自身的长远意义,增加社保降费带来的“获得感”。我国此前由人社部门征收社保,受信息和数据可得性所限,过去部分企业违规按照最低标准而非实际工资水平为其员工缴纳社保,实际上未做到应收尽收,也存在按规定缴费和未按规定缴费人员之间的不公平情况;税务机关掌握纳税人的个人收入信息,因此可以更规范的管理社保缴费,同时配合社保缴费率的降低,可在未来适时进行更为公平合理的制度安排。此外,也要对商业保险进行规范,在适当降低社保缴费比例的同时,对企业和个人购买商业保险税前扣除的范围、额度予以适当调整扩大,支持企业和个人自主购买商业保险作为社保的灵活补充。

总之,减税降费的过程不是一蹴而就的,也不是机械应对经济周期的权宜之计,更不是简单的税收优惠政策汇编。整体而言,减税降费作为财税体制改革、建立现代财政制度的重要环节,应切合当前经济社会的内在规律,结合供给侧结构性改革、高质量发展的目标和趋势,将理论、政策和实践相结合,不断完善减税降费的顶层设计,实现从关注总量到优化结构的演化,达成体系化、科学化、高效化的政策设计目标。

An Analysis of the Policy and Methodology Evolvement of Tax Cut and Administrative Expenses Reduction

Yan Kun, Hou Sijie

(*National Academy of Economic Strategy*, *Chinese Academy of Social Sciences*, *Beijing* 100028, *China*)

Abstract: Tax cut and administrative expenses reduction is a topic under the spotlight in the reform of fiscal and tax systems and in the construction of modern fiscal system, and also an important means to enhance physical economy for the goals of supply-side structural reform and high-quality development, so as to achieve structural adjustment, quality improvement and guidance of industrial development. While the initiatives of tax cut and administrative expenses reduction in China have achieved excellent results, certain limitations should not be overlooked. For example, the government tends to apply the method of a simple anti-cycle regulation, which does not introduce a new momentum to the fiscal system. Tax reduction also imposes a potential pressure on proactive fiscal policies. Policy designing may affect the efficiency of resource allocation. Neither can it effectively fuel the inherent driving force of economy. In this article, based on the path and pattern of economic development and tax reform, we take into consideration the current situation in China and propose that tax cut and administrative expenses reduction should be combined with the goals and trends of supply-side structural reform and high-quality development. Policy makers should synchronize the theory, policy and practice, improve the top-level designing, streamline the resource allocation, and increase the inherent driving force on an ongoing basis to realize the upgrading and evolution from economic size to structural efficiency.

Key words: tax cut and administrative expenses reduction, supply-side structural reform, high-quality development

(责任编辑 李 铄)